

Argomento: **Certificazione**

Link originale: <https://pdf.extrapola.com/angqv/4738569.main.png>

Il Sole 24 Ore Venerdì 12 Maggio 2023 - N.129

33

Norme & Tributi

Cassazione

Repêchage esteso a posizioni libere in futuro -p.34

Sismabonus

Niente remissione per chi ha fatto la dichiarazione -p.35



DECRETO CESSIONI
Il 01/11/2023 consente la riapertura dei termini per le asseverazioni legate al rischio sismico, ma spesso escluse chi si è comportato regolarmente: fuori chi ha già comunicato le opzioni di cessione



Crediti d'imposta utilizzabili prima dell'eccedenza Ace

Modello Redditi 2023

L'uso parziale è una facoltà per ridurre l'imponibile sfruttando gli altri tax credit

La possibilità è esclusa solo per le quote di detrazioni che scadono nell'anno

Alessandro Bragagn
Giorgio Gavelli

Oltre al possibile recapture della Super-Ace (su cui si veda il Sole 24 Ore del 1° maggio), il prospetto del modello Redditi 2023 sull'Ace ha un'altra novità: la casella «Art. 84, c. 1, TUIR - RS13» posta a destra del riquadro dedicato al calcolo dell'agevolazione. Da quest'anno, infatti, l'eccedenza Ace può essere in parte sottratta all'utilizzo a decurtazione del reddito imponibile (senza determinare la perdita dell'importo non utilizzato), se l'impresa intende "consumare" prioritariamente non solo le perdite pregresse (come i modelli hanno sempre previsto) ma anche eccedenze di crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto e versamenti in acconto. Meccanismo simile a quello che di solito l'articolo 84 del Tuir consente per le perdite.

Trova così riflesso nei modelli dichiarativi il principio di diritto n. 7/2021 dell'agenzia delle Entrate, che non aveva toccato il modello Redditi 2022 (si veda il Sole 24 Ore del 14 marzo 2022).

L'opportunità applicabile sia alle imprese singole sia a quelle nel perimetro del consolidato fiscale, ferme restando le specifiche regole applicative dell'Ace) è molto interessante per i crediti d'imposta, che potrebbero avere una scadenza ravvicinata e, quindi, rischiare l'inutilizzo: mentre, infatti, le perdite pregresse sono riportate a quadro RN prima dell'Ace, non è così per i crediti d'imposta e le altre eccedenze sopra richiamate.

Nonostante alcune indicazioni controverse riportate nel principio di diritto n. 7/2021, si ritiene che il comportamento qui descritto sia facoltativo e non obbligatorio.

rio, rappresentando un'opportunità per chi fosse interessato. Operativamente, l'impresa che intende avvalersi di questa facoltà basterà la casella in esame (compilamento incompatibile, per le specifiche tecniche, con una imposta a debito - RN33 colonna 3 - positiva) e "limiterà" l'Ace di co-

lonna 6 del rigo RN6 a quanto occorrente per azzerare le eccedenze di crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto e versamenti in acconto e non avere l'iva a debito, come accade nell'esempio pubblicato in pagina. Occorre, tuttavia, tener presente che questa facoltà non si

applica alle quote di detrazioni d'imposta che scadono nell'anno (quindi quelle derivanti dagli interventi agevolati in edilizia). Esse, quindi, se non utilizzate a scomputo dell'imposta di periodo, svaniscono (così la risposta ad interpellato n. 30/2023).

L'esempio di compilazione

Situazione

- Base Ace pregressa € 1.050.000
- Patrimonio netto al 31/12/2021 € 3.700.000
- L'utile dell'esercizio chiuso al 31/12/2021 di € 250.000 è stato accantonato nel 2022 a riserva straordinaria
- Gli azionisti della Società hanno deliberato a luglio 2022 un dividendo di complessivi € 100.000
- Totale incremento netto 2022 rilevante Ace € 150.000
- Patrimonio netto al 31/12/2022 € 3.800.000 (€ 3.700.000 - € 100.000 + € 200.000)

Calcolo Ace 2022

- Base di calcolo 2022: € 550.000 + € 500.000 + € 250.000 - € 100.000 = € 1.200.000
- Rendimento nazionale: € 1.200.000 x 1,3% = € 15.600

Calcolo Ires

- Reddito complessivo 2022 € 180.000
- Perdite fiscali pregresse utilizzabili in misura limitata € 200.000 (di cui utilizzate nel 2022 € 144.000 pari all'80% del reddito)
- Perdite fiscali pregresse utilizzabili in misura piena € 30.000 (di cui utilizzate nel 2022 € 5.000)
- Crediti d'imposta in scadenza nel 2022 € 3.240
- Ritenute d'acconto 2022 € 3.000
- Ace "ordinaria" 2022 utilizzabile a scomputo del reddito in applicazione del principio di diritto n. 7/2021 € 5.000
- A fronte di un'ires lorda di € 6.240 (€ 26.000 x 24%), la società riesce ad assorbire integralmente sia i crediti d'imposta in scadenza di € 3.240 che le ritenute d'acconto 2022 di € 3.000, "modulando" l'Ace 2022 e riportando una eccedenza Ace "ordinaria" 2022 di € 10.600 nel 2023

Deduzione per perdita netto pregressa (R&S)		Credito da restituire		Riscossione		Rendite per differenza		Riscossione		Rendite		Attribuzione		Componenti	
RS112A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00		15.600,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Incremento del reddito pregresso		1.300.000,00		100.000,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00	
Riduzione del reddito pregresso		1.200.000,00													

Formazione 4.0, ultimi check in vista della dichiarazione

Edoardo Belli Contarini

Anche in vista della redazione della dichiarazione dei redditi, è opportuno fare un check sulla spettanza dei crediti di imposta per la formazione 4.0 al fine di riscontrare eventuali criticità e, se del caso, aderire in tutto o in parte alle varie ipotesi di tregua fiscale (legge 197/2022). L'incentivo in questione è molto appetibile, considerato che: è trasversale, cioè fruibile da tutte le imprese a prescindere dall'attività economica esercitata, dalla natura giuridica e dalle dimensioni; sono ammessi tutti i costi aziendali sostenuti fino al 2022 per il personale dipendente impiegato in qualità di discenti, docenti o tutor, per acquisire o anche soltanto consolidare le conoscenze nelle «tecnologie 4.0»; il bonus spetta per ogni tipo di formazione, in presenza, a distanza, cioè online, quella organizzata con il training on the job, inclusa quella esterna, purché erogata dai soggetti "accreditati"; il beneficio negli anni recenti (2020-2022) non è più condizionato alla stipula dei contratti collettivi aziendali o territoriali, è automatico ed utilizzabile per intero direttamente in compensazione; senza che operino i limiti di applicazione annuale, cumulabile con altri aiuti di Stato, con incremento del valore della produzione, ma con detassazione ai fini Irpef, Ires e Irap (articolo 1, commi 46-56, della legge 205/2017, articolo 1, commi 210-217 della legge 160/2019). Almeno in teoria, l'agevolazione, nonostante l'ampio perimetro, non dovrebbe presentare le criticità tipiche dei crediti R&S (si pensi al Manuale Ocse di Frascati), a condizione che l'upgrade del

personale riguardi gli ambiti 4.0. previsti tassativamente (articolo 3 del Dm MISE 4 maggio 2018, big data, cloud e fog computing, cyber security, robotica avanzata, IT delle cose e delle macchine, sistemi di RV e RA, ecc.). Tuttavia, l'Agenzia, in caso di controllo, può rivolgersi al ministero per acquisire pareri su questioni tecniche; inoltre, l'utilizzo in compensazione è subordinato alla effettività, congruità e competenza delle «spese ammissibili», alla regolarità contributiva e in materia di sicurezza sul lavoro, nonché all'adempimento di stringenti oneri documentali. In particolare, sono prescritti: la preventiva **certificazione** del revisore contabile, la relazione tecnica illustrativa, l'indicazione in dichiarazione del numero delle ore e dei dipendenti impiegati nelle attività formative (quadro RU), le dichiarazioni sostitutive di atto notorio da rilasciare a ciascun dipendente, che attestino l'effettiva frequentazione dei corsi (articoli 3, 5 e 6 del Dm). Inoltre, con finalità antielusive, devono risultare assolti anche i vincoli di rendicontazione periodica; l'impresa, "day by day", deve redigere i registri nominativi cosiddetti "didattici", sottoscritti congiuntamente sia dai discenti, sia dal docente, interno e/o esterno. Invero, nella relazione illustrativa al decreto si precisa che, per dimostrare lo svolgimento della didattica, i time sheet, oltre alla congiunta sottoscrizione dei soggetti coinvolti, «devono riportare per ciascun giorno le ore impiegate nelle attività di formazioni ammissibili» (come per il credito R&S). Dunque, è opportuno prestare attenzione a questi aspetti,

considerato che, in assenza di un regime speciale di penalty protection, le modalità, i tempi e le sanzioni contemplati per il recupero erariale sono perfettamente identici - e perniciosi - a quelli già sperimentati in materia di credito R&S, compresa la responsabilità penale (articolo 10-quater del Dlgs 74/2000). Effettuato l'assessment a ritroso per gli anni aperti, in presenza di criticità di alcuni progetti formativi svolti fino al 2022, vanno valutati i possibili rimedi per mettere in sicurezza la spettanza dei crediti.

In caso di irregolarità più gravi, il contribuente non può avvalersi del «riversamento spontaneo» (articolo 5 del DI 146/2021), ma opzionare - in tutto o in parte - soltanto il «ravvedimento operoso speciale», però fino al periodo di imposta 2021. Qualora poi risulti notificato un Pvc, si può tentare l'adesione in base alle regole ordinarie (Dlgs 218/1997), a meno che il verbale non sia stato già consegnato entro il 31 marzo, nel qual caso si può accedere all'adesione rafforzata ai sensi della legge 197/2022. © RIPRODUZIONE RISERVATA.